Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
2e chambre

Numéro 33771 du rôle
Inscrit le 16 décembre 2013

Audience publique du 20 mars 2014

Recours formé par
la société anonyme .....,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'échange de renseignements

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 33771 du rôle et déposée le 16 décembre 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Jérôme Bach, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ..... dont le siège social est sis à ….., immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ….. représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant à la réformation sinon à l'annulation d'une décision prise en date du 14 novembre 2013 par le directeur de l'administration des Contributions directes en matière d'échange de renseignements ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 14 janvier 2014 ;

Vu l'ordonnance du vice-président de la deuxième chambre du tribunal administratif du 23 janvier 2014 autorisant les parties à déposer un mémoire supplémentaire ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé par Maître Jérome Bach au greffe du tribunal administratif en date du 7 février 2012 au nom de la société anonyme ..... ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif en date du 21 février 2014 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision critiquée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Noémie Haller, en remplacement de Maître Jérôme Bach, et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 24 février 2014.

Par courrier du 14 novembre 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », enjoignit à la société anonyme ....., ci-après dénommée « la société ..... », de lui fournir des renseignements

pour le 20 décembre 2013 au plus tard suite à une demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 et la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/99/CEE, ci-après désignée par « la directive 2011/16/UE ». La demande est libellée en ces termes :

« (…) *Suite à une demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013 de la part de l'autorité compétente française sur la base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 et de la directive du Conseil 2011/16/UE, je vous prie par la présente de me fournir les renseignements suivants pour le 20 décembre 2013 au plus tard.*

Identité de la personne concernée par la demande :

……..

Adresse connue : …………………

L'objectif de la demande d'échange de renseignements susmentionnée résulte de ce qui suit.

Afin de clarifier la situation fiscale de leur contribuable, dont la société ..... SA détiendrait les parts, les autorités françaises nécessitent certains renseignements en ce qui concerne le siège de direction effective ainsi que la distribution des dividendes versés par leur contribuable.

Par conséquent, je vous prie de bien vouloir me fournir les renseignements suivants pour la période du 1er décembre 2010 au 31 décembre 2011 :

- Veuillez indiquer la nature exacte de l'activité économique exercée par la société ..... ;

- Veuillez indiquer si la société ..... dispose des moyens matériels et humains nécessaires pour réaliser ses prestations ;

- Veuillez indiquer s'il existe des transactions commerciales entre le contribuable français et la société ...... Dans l'affirmative, veuillez indiquer dans quels comptes de la comptabilité ces transactions ont été enregistrées ;

- Veuillez indiquer s'il existe un contrat entre le contribuable français et la société ...... Dans l'affirmative, veuillez fournir copie de ce contrat et indiquer les montants déjà payés, les sommes éventuellement encore dues, le mode de paiement, celui qui a réellement effectué les paiements et celui qui les a autorisé ;

- Veuillez indiquer si la société ..... a procédé à des versements au bénéfice de Monsieur René Stéphane Andrieu et si ce dernier a prélevé des sommes sur le compte de la société ;

-Veuillez fournir le détail du compte que détient la société ..... auprès de la Banque du Luxembourg : titulaires, personnes étant autorisées à effectuer des opérations sur le compte, personnes ayant ouvert le compte, soldes d'ouverture et de clôture pour la période visée, intérêts perçus et impôts payés, relevés bancaires.

Après examen, la demande contient, à mon avis, toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés.

Au vu de ce qui précède, je vous prie de bien vouloir fournir les renseignements demandés dont vous êtes détenteur dans le délai imparti. Si vous rencontrez des difficultés objectives pour déférer à la présente injonction, vous voudrez me le signaler dans les plus brefs délais. (…) »

Par requête déposée en date du 16 décembre 2013 au greffe du tribunal administratif, la société ..... a fait déposer un recours en réformation sinon en annulation à l'encontre de la décision précitée.

A titre liminaire, il y a lieu de relever que quand bien même la décision déférée ferait référence dans sa rubrique « *Concerne* » au fait que la demande de renseignements serait fondée sur la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, il n'en reste pas moins que le corps de la décision indique, à juste titre, que la demande de renseignements des autorités françaises se baserait sur « *la directive 2011/16/UE* » qui a été transposée par la loi du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par « la loi du 29 mars 2013 ».

Etant donné que l'article 9 de la loi du 29 mars 2013 dispose que les demandes d'informations introduites par application de l'échange d'informations prévu à l'article 6 sont traitées suivant la procédure instaurée par les articles 2 à 6 de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, ci-après désignée par « la loi du 31 mars 2010 », et que l'article 6 (1) de la loi du 29 mars 2013 prévoit qu'un recours en annulation est prévu contre une décision portant injonction de fournir des renseignements, seul un recours en annulation a pu être introduit contre la décision déférée portant injonction de fournir des renseignements en matière fiscale. Le tribunal est partant incompétent pour connaître du recours principal en réformation introduit à l'encontre de la décision directoriale précitée du 14 novembre 2013.

Il y a encore lieu de constater que les parties ne se sont pas méprises sur l'applicabilité de ladite loi à la décision déférée étant donné que le délégué du gouvernement n'a pas manqué d'exposer de longs développements au sujet de la loi précité dans son mémoire en réponse qui n'ont pas fait l'objet d'une prise de position

spécifique de la part du litismandataire de la société ..... dans le cadre de son mémoire supplémentaire.

Le recours subsidiaire en annulation est par conséquent recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai prévu par la loi.

Quant au fond, la demanderesse soulève un moyen d'annulation tiré de la légalité externe de la décision, à savoir l'absence de motivation de celle-ci. Elle estime en substance que la décision ne serait pas motivée sinon qu'elle contiendrait une motivation lacunaire et trop succincte. Elle fait valoir que l'indication selon laquelle « *Afin de clarifier la situation fiscale de leur contribuable, dont la société ..... détiendrait les parts, les autorités françaises nécessitent certains renseignements en ce qui concerne le siège de direction effective ainsi que la distribution des dividendes versés par leur contribuable.* » suivie de l'affirmation vague selon laquelle la demande contiendrait toutes les informations nécessaires pour démontrer la pertinence vraisemblable des renseignements demandés serait stéréotypée et insuffisante. Elle est d'avis que le directeur se limiterait, ainsi, à reprendre comme seuls motifs des formules générales et abstraites prévues par la loi sans tenter d'en préciser concrètement le but fiscal. Elle donne à considérer qu'en l'absence de motivation, elle serait dans l'impossibilité d'apprécier la pertinence de la demande du directeur respectivement de celle des autorités françaises afin de s'assurer que les informations demandées seraient utiles dans le cadre du contrôle fiscal dont ferait l'objet, en France, la société par action simplifiée de droit français....., ci-après « la société .....», seule société concernée par ladite demande des autorités françaises et de vérifier que cette demande n'aurait pas pour objet d'aller à la pêche aux renseignements.

Le délégué du gouvernement conclut en substance au rejet de ce moyen au motif que la décision déférée serait motivée à suffisance de droit.

La demanderesse réplique dans le cadre de son mémoire supplémentaire qu'ayant pris connaissance de la demande des autorités fiscales françaises, elle estime que contrairement aux allégations du délégué du gouvernement, la décision déférée ne relaterait pas « *le descriptif le* (sic) *cas d'imposition de la société* ..... » et ceci d'autant plus qu'une vérification de ses déclarations fiscales aurait permis de constater que, pour la période faisant objet de la demande des autorités françaises, il n'y aurait pas eu de distributions de dividendes du contribuable français vers la société mère de sorte que la demande des autorités françaises serait dénuée de tout fondement. Elle fait plaider que le seul fait que la demande de renseignements des autorités françaises identifierait la société ..... comme contribuable faisant l'objet d'un contrôle en France ne saurait en aucun cas servir de motivation à la décision du 14 novembre 2013. Elle conteste la mention dans la demande de renseignements des autorités françaises selon laquelle un contrôle aurait eu lieu pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011 et relève que seul un contrôle aurait été effectué pour la période allant du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2010 au cours duquel les autorités fiscales françaises auraient abandonné l'imposition de la retenue à la source sur le dividende versé en 2008 au titre de l'exercice 2007 et auraient introduit en même temps en juin 2013 une demande d'assistance administrative prétextant

que la retenue à la source sur un dividende versé pendant la période 2010-2011 aurait été faite à tort dès lors qu'aucun vote ne serait intervenu sur le paiement d'un dividende pendant les exercices concernés, ainsi que cela ressortirait des procès-verbaux des assemblées générales annuelles portant sur les exercices 2010 et 2011 de la société ......

Il échet de rappeler que tout acte administratif doit comporter des éléments de motivation spécifique permettant de justifier la démarche de l'administration dont le juge administratif vérifie tant l'existence que la légalité.

Force est au tribunal de constater en l'espèce que la décision querellée indique expressément qu'elle est fondée sur une demande d'échange de renseignements du 26 juin 2013 adressée par les autorités fiscales françaises sur base de la convention fiscale entre le Luxembourg et la France du 1er avril 1958 et de la directive du Conseil 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ci-après désignée par « la directive du Conseil 2011/16/UE ». Elle mentionne, par ailleurs, que l'identité de la personne concernée par la demande serait la société ..... dont il s'agirait de clarifier la situation fiscale et dont la demanderesse détiendrait des parts, de sorte que les autorités fiscales françaises nécessiteraient certains renseignements concernant le siège de direction effective, ainsi que la distribution de dividendes versés par celle-ci. Il s'ensuit que, contrairement aux affirmations de la demanderesse, la décision querellée indique à suffisance les motifs légaux et la cause juridique qui lui sert de fondement, à savoir la détermination de la situation fiscale d'une société filiale de la demanderesse faisant l'objet d'un contrôle fiscal en France par le biais d'un échange de renseignements trouvant son origine dans un instrument de droit international public et un instrument de droit communautaire. Il s'ensuit que le moyen afférent est à rejeter pour ne pas être fondé. La circonstance suivant laquelle la demanderesse conteste le bien-fondé de la motivation, à savoir les raisons invoquées par les autorités fiscales françaises pour invoquer la possibilité d'obtenir des renseignements de la part des autorités fiscales luxembourgeoises sur base des deux instruments sus-visés n'est pas de nature à renverser ce constat dès lors que touchant aux conditions même de l'applicabilité desdits instruments, elle sera examinée par le tribunal dans le cadre de l'analyse de la présente affaire au fond.

Quant à la légalité interne de la décision, la demanderesse estime que la décision déférée doit être annulée pour défaut de pertinence. Elle invoque l'article 22 paragraphe (1) de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administratives réciproques en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958, modifiée par un avenant signé à Paris le 8 septembre 1970, par un avenant signé à Luxembourg le 24 novembre 2006 et par un avenant signé à Paris le 3 juin 2009, ledit avenant ayant été ratifié par la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, et l'échange de lettres y relatif, ci-après désignée par « la Convention », pour soutenir que contrairement aux affirmations du délégué du gouvernement, la demande d'échange de renseignements des autorités françaises ne contiendrait pas toutes les indications concernant les renseignements recherchés, notamment leur nature et la forme sous

laquelle l'Etat requérant souhaite recevoir les renseignements de l'Etat requis et, de surcroît, que le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés ne serait pas exposé clairement ni motivé de sorte qu'elle ne répondrait pas à la condition de pertinence vraisemblable. Elle estime qu'il ressortirait de la demande d'échange de renseignements des autorités françaises que la description générale de l'affaire et le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés résulteraient de simples suppositions de la part de l'administration fiscale française et que si ladite demande comprenait certes des indications, par ailleurs inexactes en certains points quant au prétendu contrôle fiscal de la société ..... Villages d'Entreprises pour l'exercice 2011, étant donné que ladite société n'aurait été contrôlée que pour les exercices 2008 à 2010, mais qu'aucun contrôle fiscal n'aurait porté sur l'exercice 2011, et quant à la prétendue appartenance au groupe de sociétés de droit suisse, elle resterait par contre muette quant au but fiscal pour lequel les renseignements sont demandés et ce, contrairement aux affirmations non autrement étayées du délégué du gouvernement selon lesquelles « *le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés est clairement exposé dans la demande française, à savoir la détermination de l'impôt sur les sociétés pour la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2011* ». Elle estime, en effet, dans le cadre d'une relation de sociétés dotées d'une personnalité juridique distincte, qu'il ne suffirait pas d'indiquer que la société filiale ferait l'objet d'un contrôle fiscal pour un certain exercice fiscal comme justification nécessaire pour obtenir des renseignements autres que ceux publiquement disponibles relatifs à la société mère sans préciser quel serait concrètement le « *but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés* », en l'absence duquel, les autorités requises seraient en droit de soupçonner que l'autorité requérante ne fait qu'« *aller à la pêche aux renseignements* ». Elle donne plus spécifiquement à considérer que les suppositions formulées par les autorités françaises selon lesquelles la demanderesse, une société de participations financières, n'aurait pas de siège effectif de direction au Luxembourg ou encore qu'elle ne serait pas le bénéficiaire effectif de dividendes versés par la société ..... Villages d'entreprises, ne seraient pas de nature à renseigner les autorités fiscales luxembourgeoises sur ledit but fiscal.

Elle fait encore plaider en substance que les demandes formulées à l'encontre de Monsieur Stéphane Andrieu seraient dénuées de toute pertinence étant donné qu'il serait devenu résident suisse au cours du mois de décembre 2009 et qu'il n'aurait, dès lors, pas été un contribuable français à la date de la demande de renseignement des autorités françaises.

Enfin, elle relève que la demande d'assistance aurait pour finalité de procurer plus de droits aux autorités françaises que ceux que sa propre législation ne lui permettrait d'obtenir en ce que les documents d'ouverture du compte bancaire du contribuable luxembourgeois datant de 1995 seraient couverts par la prescription applicable en droit français. Elle en conclut que les informations transmises par les autorités fiscales ne sauraient être considérées comme des informations pertinentes susceptibles de justifier les motifs de la demande et de nature à pouvoir convaincre les autorités fiscales luxembourgeoises que les renseignements seraient nécessaires, pertinents ou indispensables dans le cadre de l'imposition en France de la société ..... dès lors que le but fiscal poursuivi par les autorités fiscales françaises ne serait pas démontré en ce qu'il ne

pourrait être établi aucun lien entre la description des faits partiellement inexacte et les renseignements demandés, lesquelles autorités luxembourgeoises se seraient ainsi abstenues de vérifier si la demande est valable et complète. Elle estime, par conséquent, que la décision du 14 novembre 2013 devrait être annulée.

Le délégué du gouvernement estime en substance que ce serait à juste titre que le directeur aurait retenu que la demande française satisferait aux conditions légales de l'octroi de l'échange d'informations tel que prévu par l'article 6 de la loi du 29 mars 2013. Il est d'avis qu'il résulterait clairement de l'analyse de la décision déférée que la demande française remplirait toutes les conditions fixées par la loi pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés. En particulier, il donne à considérer que la demande contiendrait, premièrement, l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête, à savoir la société ....., deuxièmement, le but fiscal dans lequel les renseignements sont demandés, à savoir la détermination de l'impôt sur les sociétés pour la période du 1 er janvier 2010 au 31 décembre de l'année 2011 et, troisièmement, un descriptif précis et détaillé des faits et opérations de contrôle en cours, de même que les résultats de recherche d'ores et déjà obtenus par les autorités fiscales françaises. Il en conclut, en substance, que les autorités fiscales françaises ayant utilisé leurs sources habituelles de renseignements prévues par leurs procédures fiscales de droit interne avant de s'adresser à l'autorité compétente luxembourgeoise, la procédure de demande d'échange de renseignements serait régulière. Il ajoute qu'il résulterait des pièces versées par les autorités fiscales françaises qu'il serait établi et démontré à suffisance de droit qu'elles auraient communiqué les noms et adresses de toute personne dont il y aurait lieu de penser qu'elle serait en possession des renseignements demandés, à savoir la demanderesse dès lors que l'autorité compétente française aurait établi le lien *(nexus)* existant entre la société ..... et la demanderesse dont elle est la filiale à 100 %. Il rappelle encore que le présent litige serait un contentieux d'annulation et non de réformation, de sorte que son objet serait limité au contrôle par le tribunal de la légalité de la décision directoriale déférée et non pas étendu à l'analyse du fond, notamment l'ensemble du dossier ayant pour objet le contrôle fiscal de la société...... Il en déduit que le tribunal ne serait ainsi uniquement amené à vérifier que les renseignements sollicités paraissent être vraisemblablement pertinents dans le cadre du contrôle ou de l'enquête poursuivie en France. Il précise encore que les renseignements demandés ne constitueraient pas des données couvertes par un secret ou seraient autrement confidentielles mais constitueraient de simples éléments et informations que le détenteur des informations serait obligé en vertu de la loi de révéler sur demande aux autorités fiscales dans le cadre international de l'échange obligatoire de renseignements, procédure qui serait identique à celle que le bureau d'imposition devrait mettre en œuvre pour obtenir les mêmes informations dans un cas similaire pour déterminer et établir correctement l'impôt luxembourgeois. Il considère ainsi que le présent recours serait à rejeter.

Il échet de rappeler que les obligations des autorités fiscales luxembourgeoises dans le cadre du système d'échange d'informations sur demande, tel qu'il est organisé par la directive 2011/16/UE, sont fixées à l'article 6 de la loi du 29 mars 2013 qui dispose comme suit : « *A la demande de l'autorité requérante, l'autorité requise luxembourgeoise lui communique les informations vraisemblablement pertinentes pour*

l'administration et l'application de la législation interne de l'Etat membre requérant relative aux taxes et impôts visés à l'article 1er, dont elle dispose ou qu'elle obtient à la suite d'enquêtes administratives. ».

Ainsi, une autorité requérante ayant fourni à l'autorité luxembourgeoise des informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de sa législation interne relative aux taxes et impôts visés à l'article 1er de loi du 29 mars 2013, à savoir, « (…) *tous les types de taxes et impôts prélevés par un autre Etat membre de l'Union européenne, ou en son nom, ou par ses entités territoriales ou administratives, ou en leur nom, y compris les autorités locales* », se voit communiquer lesdites informations dans la mesure où les conditions régissant la coopération administrative telles qu'énumérées au chapitre 6 de la loi du 29 mars 2013 sont remplies.

Ces conditions régissant la coopération administrative telles qu'énumérées au chapitre 6 de la loi du 29 mars 2013 visent, notamment, l'utilisation de formulaires types décrits à l'article 20 (2) et qui « *comportent au moins les informations suivantes, que doit fournir l'autorité requérante:*

a) l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête;
b) la finalité fiscale des informations demandées ».

Par ailleurs, le même article dispose que « *L'autorité requérante peut, dans la mesure où ils sont connus et conformément à l'évolution de la situation internationale, fournir les nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des informations demandées, ainsi que tout élément susceptible de faciliter la collecte des informations par l'autorité requise* ».

Il s'ensuit qu'au minimum, les informations suivantes doivent être fournies par l'autorité requérante à l'autorité requise : à savoir, premièrement, l'identité de la personne faisant l'objet d'un contrôle ou d'une enquête et deuxièmement, la finalité fiscale des informations demandées. De manière facultative, l'autorité requérante peut fournir des informations additionnelles à l'autorité requise dans la mesure où ces informations sont connues et conformément à l'évolution de la situation internationale ; à savoir des indications relatives au nom et adresse de toute personne dont il y a lieu de penser qu'elle est en possession des informations demandées, ainsi que tout élément susceptible de faciliter la collecte des informations par l'autorité requise.

Afin de circonscrire le contenu des informations qui doivent être communiquées par l'autorité requérante à l'autorité requise, il est nécessaire de se référer au considérant n°9 du préambule de la directive 2011/16/UE qui définit comme suit la norme de la pertinence vraisemblable : « *Il importe que les États membres échangent des informations concernant des cas particuliers lorsqu'un autre État membre le demande et fassent effectuer les recherches nécessaires pour obtenir ces informations. La norme dite de la «pertinence vraisemblable» vise à permettre l'échange d'informations en matière fiscale dans la mesure la plus large possible et, en même temps, à préciser que les États membres ne sont pas libres d'effectuer des «recherches tous azimuts» ou de demander*

des informations dont il est peu probable qu'elles concernent la situation fiscale d'un contribuable donné. Les règles de procédure énoncées à l'article 20 de la présente directive devraient être interprétées assez souplement pour ne pas faire obstacle à un échange d'informations effectif. ».

Il échet de noter que la norme de la pertinence vraisemblable est celle qui prévaut dans le cadre du Modèle de convention fiscale de l'OECD concernant le revenu et la fortune telle que fixée à l'article 26 dudit Modèle de convention et qui prévoit un échange de renseignements dans la mesure la plus large possible, échange de renseignements portant sur toutes les informations dont on peut penser qu'elles seront pertinentes pour les autorités nationales ou l'application de la législation nationale des parties contractantes en matière fiscale, sans qu'il ne soit loisible aux États contractants « *« d'aller à la pêche aux renseignements » ou de demander des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* »,[1] l'équilibre entre ces deux considérations concurrentes devant être recherché dans la condition de la « *pertinence vraisemblable* ».[23]

Enfin, il y a lieu d'avoir égard à l'article 24 de la loi du 29 mars 2013 qui dispose que « *La présente loi n'affecte pas l'application au Grand-Duché de Luxembourg des règles relatives à l'entraide judiciaire en matière pénale. Elle ne porte pas non plus atteinte à l'exécution de toute obligation du Grand-Duché de Luxembourg quant à une coopération administrative plus étendue qui résulterait d'autres instruments juridiques, y compris d'éventuels accords bilatéraux ou multilatéraux*. ».

Sur base des considérations qui précèdent le tribunal est amené à examiner la demande de renseignements déférée afin de vérifier si elle répond aux conditions sus-visées.

Il ressort, en l'espèce, de la demande déférée que l'identité des personnes concernées par la demande d'échange de renseignements formulée par l'administration fiscale française est la société « *SAS ..... Villages d'Entreprises* » dont le siège est établi à 55, rue Pierre Charron à F-75008 Paris. Il s'ensuit que la condition visée à l'article 20 (2) a) relative à l'identité de la personne faisant l'objet du contrôle ou de l'enquête est bien remplie en l'espèce.

Il est par ailleurs constant pour ressortir de la demande des autorités fiscales françaises que le contrôle fiscal porte sur les exercices 2010 et 2011.

---

[1] Voir projet de loi portant approbation de plusieurs conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande, doc. parl. 6027, commentaire des articles, p. 27 ; *idem* Modèle de convention, commentaire de l'article 26, n° 5 ; *idem* échange de lettres entre les autorités compétentes françaises et luxembourgeoises, 3e alinéa du texte d'accord
[2] Voir Cour Adm. 20 juin 2013, n° 32279C du rôle, publié sur www.jurad.etat.lu
[3] Voir Cour Adm. 13 février 2014, n° 33792C du rôle, publié sur www.jurad.etat.lu

Quant à la finalité fiscale des informations demandées telle que visée à l'article 20 (2) b) la demande des autorités françaises invoque les motifs suivants : « *La société ....., qui détient les parts de la société française ..... semble dans les faits ne pas avoir son siège de direction effective située au Luxembourg. Cette société ne serait donc pas le bénéficiaire effectif des dividendes versés par la société française ...... L'exonération de retenue à la source sur les dividendes versés au Luxembourg serait donc acquise à tort.* ».

Il appartient au tribunal de vérifier la finalité fiscale des informations demandées à la lumière de la norme de la pertinence vraisemblable fixée à l'article 26 du Modèle de convention, ainsi que le tribunal l'a retenu plus en avant.

Force est au tribunal de constater à la lecture de la motivation utilisée par les autorités françaises que ces dernières se sont livrées à un exercice de « *pêche aux renseignements* » en demandant *« des renseignements dont il est peu probable qu'ils soient pertinents pour élucider les affaires fiscales d'un contribuable déterminé* ».

En effet, les autorités françaises affirment, premièrement, pour justifier la demande de renseignements, que la demanderesse « *semble dans les faits ne pas avoir son siège de direction effective située au Luxembourg* ». Force est au tribunal de constater que la demanderesse et la société ..... appartenant au même groupe de sociétés, la circonstance que cette dernière ferait l'objet d'un contrôle fiscal en France n'est pas une raison nécessaire et suffisante, comme le soutient à tort le délégué du gouvernement, pour remettre en question la substance de la société demanderesse, société mère de droit luxembourgeois, et donc remettre ainsi en cause la réalité de ses activités commerciales au Luxembourg en vertu du principe de droit général des sociétés selon lequel toute personne morale dispose d'une personnalité juridique distincte. Par ailleurs, la substance même de l'activité d'une société de droit luxembourgeois, et en particulier d'une société de participations financières est une question qui relève du droit interne et qui n'est pas de nature à intéresser les autorités fiscales étrangères. Il s'y ajoute que le tribunal doit relever que les autorités fiscales françaises se livrent, en l'espèce, à de simples suppositions non autrement étayées dès lors que le seul indice dont elles font état pour justifier leur intervention sur base de cette motivation est celui l'une apparence, caractérisée par l'emploi de la formule stéréotypée selon laquelle la société demanderesse « *semble dans les faits ne pas avoir son siège de direction effective située au Luxembourg* », laquelle apparence ne saurait, de surcroît, constituer une explication pertinente de la finalité fiscale poursuivie. Il s'ensuit que la première motivation qui sous-tend la demande de renseignements querellée n'est pas de nature à répondre au prescrit de l'article l'article 20 (2) b) de la loi du 29 mars 2013.

Les autorités françaises, affirment, deuxièmement, pour justifier la demande de renseignements que la demanderesse « *ne serait donc pas le bénéficiaire effectif des dividendes versés par la société française* ...... ». Force est au tribunal de constater, de concert avec la partie demanderesse, que le contrôle fiscal de la société ..... ne visant que les années d'imposition 2010 et 2011, il ressort à suffisance de droit des pièces et éléments soumis à l'examen du tribunal et, en particulier, des copies des procès-verbaux

des assemblées générales de ladite société pour les années concernées, que l'associé unique n'a décidé d'aucun versement de dividendes pour lesdites années en considération, notamment, de ce que la perte de l'exercice 2010 s'élevait à 430.312 euros et que celle de l'exercice 2011 s'élevait à 552.054 euros. Il échet par ailleurs de relever que le délégué du gouvernement ne conteste pas ces informations. Il s'ensuit qu'en l'absence de tout versement de dividende de la société ....., la seconde motivation qui sous-tend la demande de renseignements querellée n'est pas de nature à répondre au prescrit de l'article 20 (2) b) de la loi du 29 mars 2013.

Les autorités françaises, affirment, troisièmement, pour justifier la demande de renseignements que « *L'exonération de retenue à la source sur les dividendes versées au Luxembourg serait donc acquise à tort.* ». Eu égard à la circonstance que le tribunal vient de relever plus en avant qu'il est constant que la société ..... n'a pas décidé du versement de dividendes pour les années concernées par le contrôle fiscal, cette troisième motivation ayant trait à la retenue à la source de dividendes prétendument versés à la demanderesse, ne saurait elle non plus être considérée comme remplissant les conditions prescrites par l'article 20 (2) b) de la loi du 29 mars 2013.

Il s'ensuit, que les autorités françaises étant restées en défaut de rapporter la finalité fiscale des informations demandées au sens de l'article 20 (2) b) de la loi du 29 mars 2013 conformément au critère de pertinence vraisemblable, il y a lieu de constater que c'est à tort que le directeur a indiqué dans la décision déférée qu'à son avis « *la demande contient* (…) *toutes les informations nécessaires pour établir la pertinence vraisemblable des renseignements demandés* » de sorte qu'il échet d'accueillir le recours en annulation et d'annuler la décision déférée du 14 novembre 2013.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

se déclare incompétent pour connaître du recours principal en réformation ;

reçoit le recours subsidiaire en annulation en la forme ;

au fond le déclare justifié partant annule la décision directoriale du 14 novembre 2013 et renvoie le dossier au directeur de l'administration des Contributions directes en prosécution de cause ;

condamne l'Etat aux frais ;

Ainsi jugé par :

Françoise Eberhard, vice-président,
Anne Gosset, premier juge,
Paul Nourissier, juge,

et lu à l'audience publique du 20 mars 2014 par le vice-président, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill. s. Françoise Eberhard

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 21 mars 2014
Le greffier du tribunal administratif